

## 連 載

## 監査報告に関する国際動向②

### 英国における監査報告書に係る検討について

#### — ①金融危機発生前

国際監査・保証基準審議会（IAASB）及び米国・公開企業会計監視委員会（PCAOB）において、数年にわたり長文式の監査報告書に係る監査基準の改正が議論されてきたが、IAASBでは、2014年9月に関連基準の改正が最終承認され、2016年12月期の監査から適用されることとなった。また、欧州連合（EU）において2014年5月に公表された社会的影響度の高い事業体の法定監査に関する規則は、2016年中に欧州各国で適用開始となり、監査報告書に重要な虚偽表示リスクに関する説明を記載すること等が要請されている<sup>1</sup>。

一方、英国においては、金融危機発生前から、監査報告書の利用者の情報ニーズを満たすための方策についての議論や提言が行われている。金融危機発生以降、議論の高まりを受け関連する監査基準の改正について具体的に議論がなされた結果、2013年における改正により既に長文式の監査報告書が導入され、2013年12月期の監査から、長文式の監査報告書の発行が本格的に開始されている。また、英国における監査報告に係る監査基準の改正の議論は、コーポレート・ガバナンス・コードの改正の議論とともに行われる等、財務報告開示制度全体の見直しの一環として行われている点が特徴的である。

そこで本稿及び次稿の2回にわたり、英国における監査報告書に係る検討の経緯を追って、背景の考察に役立てることとしたい。本稿では、2008年の金融危機発生前に行われた監査報告に係る監査基準の改正の変遷、また、2007年初期までに行われた監査報告に関する議論及び提言のうち、2008年以降の監査基準の改正に関連すると思われるものを中心に紹介する。なお、本稿は海外の文献を基礎として作成しているが、筆者による解釈が含まれることを申し添える。

**1** 1980年代から1990年代：  
監査報告に関する英国  
最初の監査基準の公表  
及び会計スキャンダルの  
発生を受けた期待ギャッ  
プへの対応

英国では、1976年、会計士協会諮問委員会（CCAB）<sup>2</sup>により監査実務委員会（APC）が組成され、監査基準の公表が開始された。それまでは、各会計士協会が、会員向けにガイダンス文書を公表しており、英国としての監査基準は存在していなかった。1980年に監査実務委員会（APC）が公表した監査基準501「監査報告書の記載例」に基づく監査報告書は、

現在の監査報告書に比して非常に短いものであった。監査意見の記述内容は現在の監査報告書とほぼ同様であるが、監査意見以外は、「我々は、承認された監査基準に準拠して、XX頁からXX頁に記載の財務諸表について監査を行った」旨のみが記載されていた。

その後、英国では1980年代から1990年代初期に発生した数々の会計スキャンダルをきっかけに、コーポレート・ガバナンス改革や期待ギャップの存在に関する議論が生じ、様々な改革が行われた<sup>3</sup>。監査実務委員会（APC）は、それまではほぼ実務家で構成されていたが、1991年に監査

実務審議会（APB）に組織再編され、実務家と非実務家の割合がほぼ同一の構成となった<sup>4</sup>。監査実務審議会（APB）はその組成後すぐに、公開草案「監査報告書の拡大の提案」を公表、1993年に監査基準書（Statement of Auditing Standards（SAS））600「財務諸表に対する監査報告書」（以下「SAS600」という。）を公表した。SAS600による改訂は、監査報告書の利用者が監査の範囲や性質を理解していないことから生じる期待ギャップの問題への対処が主眼となっており、SAS600によって、監査報告書に「取締役（Boards）及び監査人の責任」区分及び「意見の基

礎」区分<sup>5</sup>が含められたほか、強調事項区分の概念も導入された。

## 2 2004年における国際監査基準 (ISA) の採用と2006年発効版ISA700に関する議論

監査実務審議会 (APB) は2004年、英国及びアイルランドの監査基準は、IAASBが発行する国際監査基準 (ISA) をベースとし、既存の監査基準の要求事項又はその明瞭性を維持するために必要な場合にのみ、追加の基準やガイダンス文書を補完的に発行するという戦略的決定をした。これにより、2004年12月、既存の一連の監査基準書が廃止されるとともに一連の国際監査基準 (英国及びアイルランド) (ISA (UK&I)) が公表され、2004年12月15日以降開始事業年度より適用が開始された。監査報告に関する基準も、SAS600からISA (UK&I) 700「財務諸表に対する監査報告書」(以下「2004年発効版ISA (UK&I) 700」という。) に置き換えられた。ただし、SAS600の内容は、既に当時のIAASBのISA700「財務諸表に対する監査報告書」に近似していたため、SAS600から2004年発効版ISA (UK&I) 700への変更による監査報告書の文言の変更は、当時の会社法の要求事項の変更の反映のみで大きな影響はなかった。

一方、IAASBは、同時期の2004年12月に、改訂版のISA700「完全な一組の一般目的の財務諸表に対する独立監査人の監査報告書」(以下「2006年発効版ISA700」という。) を最終承認し、2006年12月31日以降の日付が付される監査報告書から適用開始とした。2006年発効版ISA700の主眼の1つは、欧州加盟国を含めた様々

な国において一貫した監査報告書が導入されることを可能とすること、また、一貫性を確保することで、国際監査基準 (ISA) に準拠して実施された監査であることを監査報告書から容易に識別可能とすることであった。これを受けて、監査実務審議会 (APB) は2005年7月に、ISA (UK&I) 700改訂の公開草案を公表する。公開草案では、2006年発効版ISA700をISA (UK&I) 700として採用し、IAASBと同じ適用開始日とすることが提案された。しかしながら、この提案に対して各関係者からの様々な懸念のコメントが寄せられる。主な懸念は以下のとおりであった。

- 「真実かつ公正な概観」の意味：2006年発効版ISA700では、適正表示の枠組みの場合の無限定意見の様式として「財務諸表が、……真実かつ公正な概観を示している (give a true and fair) ものと認める。」と「財務諸表が、……すべての重要な点について適正に表示している (present, fairly, in all material respects) ものと認める。」の2種類が認められ、両者は同等とされているが、これは不適切である。また、2006年発効版ISA700では、適正表示の達成のため、適用される財務報告の枠組みにおいて要求されている事項からの離脱が必要な場合があることは「非常に稀 (extremely rare) である」と記載されており、会計基準の形式的な遵守が重視されるおそれがある (機関投資家からのコメント)。
- 監査プロセス及び監査の目的の記述：2006年発効版ISA700では、監査プロセスの記述が多く監査報告書が長文化する結果、標準文言

的な記述に紛れて監査意見が目立たなくなってしまうている。また、「監査基準に準拠して監査を実施した」旨の記述が重視されているが、「財務諸表に対する意見を形成する」ことをより強調した記述とすべきである (機関投資家からのコメント)。

- 経営者の責任の記述：2006年発効版ISA700で要求されている経営者の責任の記述は画一的であり、柔軟性がない。英国における取締役の法的責任を適切に示しておらず、第三者からの不当な追及を促す可能性がある (産業界からのコメント)。

監査実務審議会 (APB) は、受領したコメントを検討した結果、2006年発効版ISA700の採用を延期することを決定した。これは、以下の動向を踏まえると、近い将来においてさらに監査報告書の様式及び記載内容に変更の必要性が生じる可能性があることから、2006年発効版ISA700を当時において採用するのは時期尚早と判断したためとの説明がなされている。

- 英国会社法の変更：英国では、2006年11月に、Companies Act 2006 (以下「2006年会社法」という。) が成立、段階的に施行された。法定監査に関する規定は2008年4月6日以降開始事業年度から施行されるため、必要な改正をISA (UK&I) 700に織り込む必要があること。
- 欧州における国際監査基準 (ISA) の採用の可能性：欧州では、2006年6月に、「EUにおける法定監査に関する指令」(以下「法定監査指令」という。) が公布

され、法定監査指令では、欧州連合（EU）レベルでの国際監査基準（ISA）の採用の可能性について規定された。しかしながら、2006年発効版ISA700に基づく監査報告書の様式や文言が採用されるかどうかを含め、実際に国際監査基準（ISA）が採用されるかは不確実であること<sup>6</sup>。

- 除外事項付意見、強調事項区分及びその他の事項区分に関するISAの改正：IAASBは、2005年3月にISA705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」及びISA706「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」のclosed off版を承認し、再起草の過程にあること<sup>7</sup>。

**3** 2006年から2007年：監査品質フォーラム(AQF)による提言及び財務報告評議会(FRC)による監査品質の枠組みの策定に関する議論

### (1) 監査品質フォーラム（AQF）による提言

2004年、英国政府（当時の貿易産業大臣）の要請を受け、監査品質フォーラム（AQF）が組成された。監査品質フォーラム（AQF）は、イングランド及びウェールズ勅許会計士協会（ICAEW）の支援により運営される、監査品質に関する様々な事項に関するオープンかつ建設的な対話の促進を目的としたフォーラムであり、その活動は現在も続いている。監査品質フォーラム（AQF）は、設立当初は監査の透明性の向上や監査プロセスに対する株主の関与の支援に関する問題にフォーカスした活動を行っていたが<sup>8</sup>、2005年から、監査にお

ける、株主、取締役会、監査人、規制当局及びその他の利害関係者の関係に関するより広範な議論を開始した。これは、期待ギャップが存在し、利害関係者の間で監査の目的に関する認識が合致していないことが、グローバルでの原則主義に基づく監査基準の設定や、監査報告の問題に影響しているのではないかという問題提起から開始された議論である。そこで、監査の目的や、それに関連する監査基準及び監査報告の問題について調査するためのワーキング・グループがいくつか組成された。

監査報告に関しては、株主が監査報告書に求める情報及びその理由、現行の監査報告書が株主の情報ニーズを満たしているのか、監査報告書の変更に対する妨げとなるものは何か、それを克服する方法について検討することを目的に、投資家、経済界、監査プロフェッション及び学術関係者によるワーキング・グループが構成され、2007年2月に、調査結果や提言を取りまとめた報告書「ファンダメンタルズ—監査報告」が公表された。報告書では、調査の結果、一部の株主から以下の要望があると記述がされている。

- 強調事項区分をより活用し不確実性及び将来のリスクに参照すること
- 監査の過程で直面した重要な事項及びその解消について記載すること
- 監査報告書を標準化せず、より会社に特有用な報告書とすること
- 重要な会計処理に関して検討した代替的な会計処理及び会計

処理の採用の理由を記載すること

- 重要な判断の領域や困難又はセンシティブな問題に関する情報をより記載すること

上記の要望に対し、報告書では、二重責任の原則や既存の監査基準の規定を重視し、また、当時、国際財務報告基準（IFRS）や2006年会社法等の導入で開示の拡大が施行又は施行予定であったことを踏まえると、まずは取締役による年次報告書の開示状況のレビューや監査委員会による報告書の拡充の検討が必要なこと、その上で、監査報告書に会社に特有用な情報を記載することについても、検討するメリットがあるのではないかと考え方が記載されている。関連する主な記載は以下のとおりである。

- 財務諸表の作成責任は取締役にあり、監査人の責任は当該財務諸表に対する独立した意見を形成することである。よって、投資家の情報ニーズに対応するための1つの方法は、年次報告書に株主が求める情報を含めることである。監査人は既に、年次報告書に含まれるすべての情報を通読し、監査の過程で得た知識に照らして、情報が不適切又は不整合な方法で表示されていないか、また、重要な脱漏があるかどうか考慮することが監査基準で要求されている。したがって、監査人は、そのような状況であることが判明した場合には、統治責任者に修正を求める、統治責任者がそれに応じない場合、最終的には監査意見を修正する等、監査基準に従った措置を講じるべ

きである。

- 投資家が求める情報の一部は、国際財務報告基準（IFRS）における新しい要求事項、2006年会社法の規定による上場会社に対する事業概要（business reviews）の記述の拡大<sup>9</sup>、及び2005年に公表された「内部統制：統合規範に関する取締役のための改訂ガイダンス」（ターンブル報告書）<sup>10</sup>により開示されるであろう。よって、2007年12月期の上場会社の年次報告書の開示状況について、投資家の情報ニーズを満たしているかどうかのレビューを実施するべきである。
- 現状、監査委員会は、「監査委員会：統合規範のガイダンス」（スミス報告書）<sup>11</sup>において、株主に対し、当該年度において監査委員会がその責務を果たすために実施した活動について年次で報告することが推奨されているが、監査人による監査結果の指摘事項について株主に報告することを求める要求事項はない。統合規範は財務報告評議会（FRC）により2007年春に見直しが予定されており、これについて検討対象に含めてはどうか。統合規範によって、監査委員会が、監査人と討議した主要な事項や重要な会計及び報告に関する事項等のより詳細な情報を株主に対する報告書においてコミュニケーションすることをより明示的に推奨することを検討できる。
- ワーキング・グループは、監査報告書に会社に特有の情報をより含めるべきという一部の株主からの要望に関連して、フランスの監査報告書<sup>12</sup>の検討を行った。結果、

英国とフランスの間で法令や財務報告の枠組みに相違はあるが、英国においても、監査報告書の記述を拡大し、会社に特有な情報を監査報告書に含めることが可能か検討するメリットはあるとの同意に至った。監査に関する重要で特に主観的な事項について記載することによって、監査報告書により会社に特有な情報を提供することについて、主要な利害関係者とさらに議論を行い、検討してはどうか。報告書では、上記のほか、以下の提言も記載されている。

- 監査意見を最初に記載し、標準文言的な記述は監査報告書の最後に記載する又は付録とすることで監査報告書の読みやすさが改善される。
- 貿易産業省、財務報告評議会（FRC）及びその他の英国の利害関係者は、IAASB、欧州委員会（EC）及び欧州レベルにおけるその他の組織に対して、本報告書に記載の提言や論点について検討するよう働きかけるべき。

## (2) 財務報告評議会（FRC）による監査品質の枠組みの策定に関する議論

財務報告評議会（FRC）は、2006年11月にディスカッション・ペーパー「監査品質の促進」（以下「2006年DP」という。）を公表し、監査品質の向上や促進のための方法について意見募集を行った。2006年DPでは、この議論の促進材料として、高品質の監査を達成するための中核であり、高品質の監査が実施されているかの判断材料になると財務報告評議会（FRC）が考える5つの要因（driver）<sup>13</sup>と、それぞれの要因が有効に機能す

ることを阻害する脅威及びそれへの対処が記載されている。要因の1つには「監査報告の信頼性（reliability）と有用性（usefulness）」が挙げられており、関連して以下の説明がされた上で、監査報告書の様式や記載項目の変更を含めた、監査意見に対する信頼（confidence）を強化するために講じるべき措置についてコメントが求められている。

### 監査意見の重要性

- 監査プロセスの最終的な目的は、財務諸表利用者に信頼される監査意見を提供することである。しかしながら、監査人が実施した作業の品質は、利用者にはほとんど分からない。また、監査報告書の様式は非常に体系化・標準化され、主な記載項目は、法令及び監査基準で規定されている。一方で、監査人が適正表示に関する無限定意見を表明していることは、多くの利用者にとって、ほかのどの情報よりも重要である。これは、限定付意見又は強調事項が付されない監査報告書は、新しい情報ソースとしてではなくむしろ信号（signal）として機能していること、また、監査報告書が信頼されることは、監査プロセスの品質が信頼できるという前提があることと表裏一体であることを示している。
- 有効な監査委員会とのコミュニケーションは、高品質な監査結果に大きく寄与する可能性が高い。監査委員会とのコミュニケーションには以下の便益がある。
  - ✓ 監査の範囲に関する対話の促進
  - ✓ 監査人が識別した主要なリスクや、監査意見の形成において行った監査人の判断に関する議

## 論の促進

- ✓ 企業の会計及び報告の質的側面及び財務報告の向上の方法についての議論の促進

## 監査報告に対する信頼への脅威

- 財務報告評議会（FRC）は、一部の利用者が、監査報告書の様式や監査人が適切にその責務を果たしているかに関して、以下の懸念を有していると認識している。

- ✓ 国際財務報告基準（IFRS）の導入により、監査意見の文言が、「財務諸表が真実かつ公正な概観を示しているものと認める」旨から、「財務諸表が財務報告の枠組みに準拠して真実かつ公正な概観を示しているものと認める」旨に変更されることで、「真実かつ公正な概観」の意味が限定的に解釈されているのではないかとの指摘がある。この点は、2006年会社法による監査意見の文言の変更により対応された<sup>14</sup>。

- ✓ 監査人は、会社法に基づき、会社の会計記録の適切性について検討する責任を有する<sup>15</sup>が、当該責任が適切に果たされていないのではないかとの指摘がある。監査実務審議会（APB）は、関連してガイダンスを策定できないか検討する予定である。

- ✓ 監査品質フォーラム（AQF）において、監査報告書に監査上の主要な問題に関するより有益な情報を記載すべきかどうか議論がされている。一部の機関投資家は、監査報告書において、フランスの監査報告書における「評価の妥当性」と同様に、監査人の結論の基礎の開示を要求

することが有益と考えるかもしれない。

財務報告評議会（FRC）は、2007年2月、2006年DPに対して受領したコメントを取りまとめ、今後の関連する財務報告評議会（FRC）のアクション案について記載したフィードバック・ペーパーを公表した<sup>16</sup>。監査報告に関しては、多くの回答者から、監査報告書の様式や内容に対する変更の要望があり、監査プロフェッション以外の多く（特に投資家）からは監査品質フォーラム（AQF）の提言を実行することを強く擁護するコメントがあったこと、監査プロフェッションからも監査品質フォーラム（AQF）の報告書を歓迎し監査報告に関する議論の継続を支持するコメントがあったとの分析結果が記載されている。また、今後のアクションとして、監査実務審議会（APB）が、投資家代表を含めたワーキング・パーティーを組成し、以下を踏まえて監査報告書の記載項目や文言の検討を行うことを記載している。

- 2006年会社法の要求事項
- 法定監査指令の施行に関連した、欧州連合（EU）域内における監査報告に関する動向
- IAASBが、クラリティ版ISA 700を近いうちに承認予定であること
- 監査品質フォーラム（AQF）による提言内容

## 4 むすび

本稿では、英国における監査報告に係る検討について、2007年初期までの議論を紹介した。以降、英国では、行われた提言も踏まえた具体的

な監査基準の改正の議論が開始され、2008年の金融危機の発生により、その動きはさらに高まっていくことになる。次稿では、2008年以降の関連する監査基準の改正の変遷を中心に紹介する。

（日本公認会計士協会研究員

甲斐幸子）

## 〈注〉

- 1 「会計・監査ジャーナル」2014年9月号「欧州連合 改正法定監査指令及び社会的影響度の高い事業体の法定監査に関する規則について」参照。
- 2 1974年に組成された英国の勅許会計士協会により構成される組織であり、現在、以下の5つの会計士協会が所属している。
  - 英国勅許会計士協会（ACCA）
  - 英国勅許公共財務会計協会（CIPFA）
  - イングランド及びウェールズ勅許会計士協会（ICAEW）
  - アイルランド勅許会計士協会（CAI）
  - スコットランド勅許会計士協会（ICAS）
- 3 英国では当時、ギネス事件（1986年）、ブルー・アロー事件（1987年）、ポリーベック事件（1990年）、BCCI事件（1991年）、マクスウェル事件（1991年）と上場会社の不祥事が相次いで発生したことから、コーポレート・ガバナンス改革に関する議論が始まり、キャドベリー報告書（1992年）、グリーンブリー報告書（1995年）、ハンベル報告書（1999年）が公表され、これら3つの報告書に記載

された提言と最良実務コードをまとめる形で、1999年には統合規範 (the Combined Code) が公表された。統合規範は、その後の改正と名称変更を経て、現在の英国コーポレート・ガバナンス・コードとなっている。

- 4 その後、2004年に財務報告評議会 (FRC) が監査基準設定権限を有することになり、監査実務審議会 (APB) は財務報告評議会 (FRC) の傘下で監査基準の設定を行う組織へと移行した。さらに、2012年に財務報告評議会 (FRC) の組織再編が行われ、監査実務審議会 (APB) は監査及び保証評議会 (Audit & Assurance Council) に移行した。監査及び保証評議会は、財務報告評議会 (FRC) 理事会及びその委員会の1つであるコード及び基準委員会 (Codes and Standards Committee) に対する諮問組織であり、財務報告評議会 (FRC) 理事会が直接、監査基準設定権限を有している。
- 5 現在の日本の監査報告書における「財務諸表に対する経営者の責任」区分及び「監査人の責任」区分に相当する。
- 6 2006年6月に公布された法定監査指令においては、加盟国に対し、欧州委員会 (EC) によって採用された国際的な監査基準 (international auditing standards) に準拠して法定監査が実施されることを確保することが要求され、欧州委員会 (EC) に対し、欧州域内における国際的な監査基準の適用について決定する権限が与えられた。「国際的な監査基準」は、「国際監査基準 (ISA) 及び関連する

ステートメント並びに基準 (法定監査に関連するものに限る)」と定義され、採用の要件として以下が規定された。

- (1) 国際的に一般的に認められており、かつ、適切なデュー・プロセス、公的監督 (public oversight) 及び透明性をもって整備されること
  - (2) 高水準の信頼性と品質を提供すること
  - (3) 欧州の公共財のためになること
- 7 IAASBは当時、新起草方針に基づきすべての国際監査基準 (ISA) の書き換えを行うクラリティ・プロジェクトの過程にあった。クラリティ・プロジェクトでは、プロジェクト開始の段階で別途改正作業中のISA (ISA705及びISA706含む) については、旧起草方針によるISAをいったん承認し (closed off版)、その後、closed off版のISAを新起草方針により書き換えるというプロセスをとった。
  - 8 監査品質フォーラム (AQF) は、2005年3月に、貿易産業省及び財務報告評議会 (FRC) に対し、① 上場会社に対して監査契約書のウェブサイト上での開示を求める、② 監査報告書に監査責任者の署名を求める、③ 上場会社の株主に対し株主総会に先立って監査人への質問を提出する権限を与える、④ 監査人の解任に関する有益かつ適時な情報開示を行うという4つの提言を行っている。
  - 9 2006年会社法の規定により、上場会社に対して、2007年10月1日以降開始事業年度以降、取締役報告書に含める事業概況 (business

review)において、環境に関する事項、会社の雇用及び社会やコミュニティに関する問題に関する情報、並びに会社の事業の将来の見通しや業績に影響を与えると考えられるトレンドや要因について記載することが要求された(“enhanced business review”)。

- 10 1999年に初版が公表され、上場会社の取締役に対して、統合規範における内部統制に関する記述に関する指針を示していた。ターンブル報告書は、2005年の改正の後、2014年に「継続企業、流動性リスク：英国会社の取締役のためのガイダンス」と統合する形で、財務報告評議会(FRC)のガイダンス文書「リスク管理、内部統制及び関連する財務、ビジネス報告」に置き換えられた。
- 11 2003年に公表され、統合規範における監査委員会に関する記述に関する指針を示していた。スミス報告書は、数度の改正を経て、現在、財務報告評議会(FRC)のガイダンス文書「監査委員会に対するガイダンス」となっている。
- 12 フランスでは、2003年に施行されたフランス商法の規定により、監査報告書に「評価の根拠(Justification des appréciations)」というセクションを設けることが要求されており、そこで、主に、①会計方針、②会計上の見積り、③財務諸表全体としての開示に関連する項目について、実施した監査手続の概要等が記載される。
- 13 ①監査事務所の風土、②監査責任者及びスタッフの技能と個人的特質、③監査プロセスの有効性、④監査報告の信頼性と有用性、⑤

監査品質に影響を及ぼすが監査人のコントロール外の要因

- 14 英国会社法監査における監査意見では、2006年会社法により、①財務諸表が真実かつ公正な概観を示している旨、②財務諸表が適用される財務報告の枠組みに準拠して適切に作成されている旨、③財務諸表が2006年会社法に準拠して作成されている旨の3つが記載されることとなった。
- 15 2006年会社法において、監査人は、以下について調査(investigate)し、それぞれ、適切に維持されていない又は一致していないとの結論に至った場合には、監査報告書にその旨を記載することが求められている。
- (1) 会計記録が適切に維持されているか
- (2) 財務諸表と会計記録が一致しているか
- (3) 上場会社の場合、取締役報酬報告書のうち、監査可能な部分が会計記録と一致しているか
- 16 2006年DPに記載されていた監査品質の要因(driver)の考え方には多くの支持があったことから、財務報告評議会(FRC)は、2006年DPの記載を要約し、5つの要因とその「指標(indicator)」について取りまとめた文書を、2008年2月に「監査品質の枠組み」として公表している。「監査品質の枠組み」は、監査事務所、監査委員会や投資家等の利害関係者の間における監査品質に関するコミュニケーションを促進・支援することが意図されている。

#### (参考文献)

- Audit Quality Forum “Fundamentals” (2005年9月)
- FRC Discussion Paper “Promoting Audit Quality” (2006年11月)
- FRC Feedback Paper “Promoting Audit Quality” (2007年10月)
- Audit Quality Forum “Fundamentals-Auditor Reporting” (2007年2月)
- APB Discussion Paper “The Auditor's Report: A Time for a Change?” (2007年12月)